

Chambre des Représentants

SESSION 1983-1984

21 SEPTEMBRE 1984

PROPOSITION DE LOI

restaurant pour l'impôt sur les revenus
un mode de détermination équitable
du bénéfice des petites entreprises

(Déposée par M. Delahaye)

DEVELOPPEMENTS

MESDAMES, MESSIEURS,

Les petites entreprises visées par la présente proposition de loi sont celles qui sont considérées comme telles par la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité et aux comptes annuels des entreprises et par l'arrêté royal du 12 septembre 1983 portant exécution de cette loi; c'est-à-dire celles dont le chiffre d'affaires du dernier exercice, à l'exclusion de la taxe sur la valeur ajoutée, ne dépasse pas 20 millions, ou 25 millions si elles pratiquent à titre principal la vente au détail d'hydrocarbures, gazeux ou liquides, destinés à la propulsion de véhicules automobiles circulant sur la voie publique.

Aux termes des articles 21 à 25bis du Code des impôts sur les revenus, ces petites entreprises sont soumises exactement aux mêmes règles que les grandes entreprises pour la détermination de leur bénéfice d'exploitation. Selon une jurisprudence constante de la Cour de cassation, la base imposable sur laquelle l'impôt des entreprises est calculé inclut déjà les produits qui doivent résulter des créances certaines et liquides (voir notamment Cass., 23 octobre 1975, Arr. Cass., 1976, 240; Cass., 13 octobre 1970, Arr. Cass., 1971, 146; Cass., 1^{er} mars 1966, *Pas.*, 1966, I, 841) ainsi que des accroissements de stocks et de l'augmentation des commandes en cours d'exécution (voir notamment Cass., 5 mai 1970, Arr. Cass., 1970, 821; Cass., 3 janvier 1967, Arr. Cass., 1967, 529).

Les entreprises, même petites, sont donc imposées immédiatement sur ces montants, quelle que soit la date à laquelle ils sont effectivement perçus, moyennant toutefois l'application de certaines corrections de valeur au moment de l'établissement de l'inventaire afin de tenir compte du fait que la perception réelle des montants en question est parfois incertaine.

Kamer van Volksvertegenwoordigers

ZITTING 1983-1984

21 SEPTEMBER 1984

WETSVOORSTEL

streckende tot een rechtvaardige bepaling
in de inkomstenbelasting
van de ondernemingswinst in kleine bedrijven

(Ingediend door de heer Delahaye)

TOELICHTING

DAMES EN HEREN,

De kleine bedrijven door onderhavig voorstel gevisieerd zijn deze bepaald door de wet van 17 juli 1975 en het koninklijk besluit van 12 september 1983 tot uitvoering van de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding en de jaarrekening van de ondernemingen, namelijk zij waarvan het omzetbedrag over het laatste boekjaar, exclusief de belasting over de toegevoegde waarde, het bedrag van 20 miljoen niet overschrijdt of 25 miljoen, indien de voornaamste beroepsbezigheid van de betrokkenen erin bestaat gasvormige of vloeibare koolwaterstoffen, bestemd voor het voortbrengen van motorvoertuigen op de openbare weg, in het klein te verkopen.

Voor deze kleine bedrijven gelden overeenkomstig de artikelen 21 tot 25bis van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, voor de bepaling van de bedrijfswinst, precies dezelfde voorschriften als voor de grote ondernemingen. Volgens een vaste rechtspraak van het Hof van Cassatie omvat de belastbare grondslag van de bedrijven reeds de opbrengsten die besloten zijn in zekere en vaststaande schuldvorderingen (zie o.m. Cass., 23 oktober 1975, Arr. Cass., 1976, 240; Cass., 13 oktober 1970, Arr. Cass., 1971, 146; Cass., 1 maart 1966, *Pas.*, 1966, I, 841) alsook in de voorraadtoename en toename van de bestellingen in uitvoering (o.m. Cass., 5 mei 1970, Arr. Cass., 1970, 821; Cass., 3 januari 1967, Arr. Cass., 1967, 529).

Bedrijven, ook de kleine, worden dus meteen belast op de opbrengsten, ongeacht de datum waarop de werkelijke inning plaatsvindt, mits toepassing weliswaar van waardecorrecties op het ogenblik van het opmaken van de inventaris, om rekening te houden met de omstandigheid dat de werkelijke inning soms onzeker is.

L'application de ce système suppose cependant la tenue d'une comptabilité très minutieuse et notamment un soin particulier dans l'établissement de l'inventaire et des comptes annuels.

Or, la grosse majorité des petites entreprises sont exploitées par des marchands et des artisans qui éprouvent toutes les peines du monde à appliquer ce système relativement compliqué.

Comme leurs bénéfices sont souvent tout juste suffisants pour permettre à l'exploitant de subvenir à ses besoins et à ceux de sa famille, les petites entreprises ne disposent pas, en fait, des moyens financiers nécessaires pour payer l'impôt supplémentaire qui est dû par suite de l'augmentation du bénéfice nominal consécutive à la majoration du bénéfice d'exploitation par la prise en compte de créances, d'une hausse des commandes, etc.

Il faut en outre constater que, faute de connaissances suffisantes, les exploitants des petites entreprises ne tiennent que très imparfaitement la comptabilité, pourtant simplifiée, qui est prévue aux articles 5 et 7 de la loi du 17 juillet 1975.

Enfin, force est de reconnaître que ces petits entrepreneurs, qui ne peuvent, pour des raisons financières, faire appel à des comptables professionnels, connaissent mal et, par conséquent, appliquent mal la technique des provisions pour risques et charges.

Cette situation a parfois des conséquences financières catastrophiques pour ces entreprises. Alors que l'Administration veille, à juste titre, à ce que tous les éléments de bénéfice positifs, tels que les créances certaines et liquides, les accroissements de stocks et les augmentations de commandes en cours d'exécution, soient compris dans le bénéfice d'exploitation, les petits contribuables ne sont généralement pas à même de déduire correctement de leurs revenus les éléments négatifs autres que les dépenses professionnelles réelles et les amortissements, tels que les réductions de valeur, etc.

C'est à juste titre que certains auteurs (St. van Crombrughe, « Het boekhoudkundig en fiscaal regime van de in schuldvorderingen, voorraadtoenamen en toenamen van de bestellingen in uitvoering gematerialiseerde opbrengsten bij kleine bedrijven », *Rechtskundig Weekblad*, 1984, col. 2940 à 2948) soulignent que l'impôt payé par les petites entreprises est trop élevé, tout le calcul du bénéfice étant faussé du fait d'une connaissance insuffisante des déductions autorisées.

Le même auteur souligne encore que ce calcul est faussé même lorsque les principes comptables sont respectés. Le système en vigueur crée en effet un déséquilibre préjudiciable à ceux dont les revenus sont le plus souvent tout juste suffisants pour leur permettre de subvenir à leurs propres besoins et à ceux de leur famille et qui doivent payer, par voie de versements anticipés des impôts sur leurs créances certaines et liquides, leurs stocks et autres accroissements.

La présente proposition vise à remédier à cette situation particulièrement préoccupante en instaurant un mode de détermination plus équitable du bénéfice des entreprises visées.

Il est proposé de soustraire ces petites entreprises au régime général de calcul du bénéfice prévu aux articles 21 à 25bis du C. I. R. et de déterminer leur bénéfice conformément aux règles applicables aux profits des professions libérales, charges ou offices et des autres occupations lucratives.

Pour cette catégorie de contribuables, la base imposable se compose exclusivement des sommes qu'ils ont réellement encaissées (Cass., 23 octobre 1975, Arr. Cass., 1976, I, 241;

Evenwel veronderstelt de toepassing van dit systeem een zeer nauwkeurige boekhouding en o.m. een bijzondere zorg aan de jaarlijkse opstelling van de inventaris en van de jaarrekening.

Kleine bedrijven waarover sprake, bestaan echter in overgrote meerderheid uit kooplieden en ambachtslieden, die de grootste moeite ondervinden naar aanleiding van dit toch tamelijk gesofisticeerd systeem.

Enerzijds zijn hun winsten dikwijls maar net toereikend om in het levensonderhoud van de exploitant en zijn gezin te voorzien, zodat de verhoging van bedrijfswinsten door schuldvorderingen, toenamen van de bestellingen enz... een nominale toename van de bedrijfswinst en dus van de belasting als gevolg heeft, zonder dat deze bedrijven eigenlijk beschikken over de financiële middelen om die belastingen te financieren.

Anderzijds moet vastgesteld worden dat bij gebrek aan vakmanschap, zelfs de vereenvoudigde boekhouding zoals voorzien door de artikelen 5 en 7 van de wet van 17 juli 1975, zeer gebrekkig door de kleine bedrijven wordt toegepast.

Tenslotte moet wel worden toegegeven dat deze kleine ondernemers, die om financiële reden geen beroep kunnen doen op professionele boekhouders, de techniek van de voorzieningen voor risico's en kosten slecht kennen en dus slecht toepassen.

Dit heeft voor deze bedrijven soms catastrofale gevolgen op fiscaal gebied. Terwijl de Administratie er terecht op waakt dat alle positieve winstbestanddelen, zoals zekere en vaststaande schuldvorderingen, voorraadtoenamen en toenamen van de bestellingen in uitvoering, worden begrepen in de bedrijfswinst, is het anderzijds zo dat de kleine belastingplichtigen meestal, buiten de werkelijke bestaande bedrijfsuitgaven en de afschrijvingen, niet in staat zijn om de andere negatieve bestanddelen zoals waardeverminderingen enz... van hun opbrengsten op correcte wijze af te trekken.

Terecht wijzen auteurs (St. van Crombrughe « Het boekhoudkundig en fiscaal regime van de in schuldvorderingen, voorraadtoenamen en toenamen van de bestellingen in uitvoering, gematerialiseerde opbrengsten bij kleine bedrijven », *Rechtskundig Weekblad*, 1984, kol. 2940 tot 2948) op het feit dat « de belastingheffing in die gevallen onrechtvaardig hoog is omdat de hele winstberekening door een gebrek aan kennis nopens de geoorloofde aftrekposten wordt scheefgetrokken ».

Dezelfde auteur wijst er verder op dat zelfs bij naleving van de boekhoudprincipes ook nog een scheeftrekking gebeurt, omdat een onevenwichtige situatie wordt gecreëerd, voor zij wiens inkomsten meestal juist toereikend zijn om in hun eigen onderhoud en die van hun familie te voorzien en die verplicht zijn bij wijze van voorafbetaling, belastingen te betalen op zekere en vaststaande schuldvorderingen, voorraad- en andere toenamen.

Dit voorstel strekt ertoe aan dit nijpend probleem een oplossing te geven door een meer rechtvaardige winstbepaling.

Voorgesteld wordt deze kleine ondernemingen te onttrekken aan het algemeen geldend systeem van de winstberekening voorzien door de artikelen 21 tot 25bis van het W. I. B. en de winstberekening over te nemen die wordt toegepast voor de baten van de vrije beroepen, ambten, posten en andere winstgevende bezigheden.

Voor deze categorie belastingplichtigen geldt de regel dat de belastbare grondslag uitsluitend bestaat uit bestanddelen die door de betrokkenen werkelijk zijn ontvangen (Cass., 23

Comm. I. R., n° 30/3), alors que les charges professionnelles déductibles se limitent aux dépenses réellement supportées et aux corrections de valeur sur les investissements professionnels et les placements.

PROPOSITION DE LOI

Article unique

Un article 25ter, libellé comme suit, est inséré dans le Code des impôts sur les revenus :

« Art. 25ter. — Par dérogation aux articles 21 à 25bis, le bénéfice d'exploitation des petites entreprises visées à l'article 5 de la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité et aux comptes annuels des entreprises est déterminé conformément à l'article 30 du Code des impôts sur les revenus, de la même manière que les profits des professions libérales.

19 juin 1984.

oktober 1975, Arr. Cass., 1976, I, 241; Adm. Com. I. B., n° 30/3) terwijl de af te trekken bedrijfslasten beperkt worden tot werkelijke betaalde uitgaven en tot waardecorrecties op de bedrijfsinvesteringen en beleggingen.

TH. DELAHAYE

WETSVOORSTEL

Enig artikel

In het Wetboek van de inkomstenbelastingen wordt een artikel 25ter ingevoegd luidend als volgt :

« Art. 25ter. — In afwijking met de artikelen 21 tot en met 25bis, wordt de bedrijfswinst van de kleine ondernemingen voorzien in artikel 5 van de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding en de jaarrekening van de ondernemingen, bepaald zoals de baten van vrije beroepen overeenkomstig artikel 30 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen. »

19 juni 1984.

TH. DELAHAYE